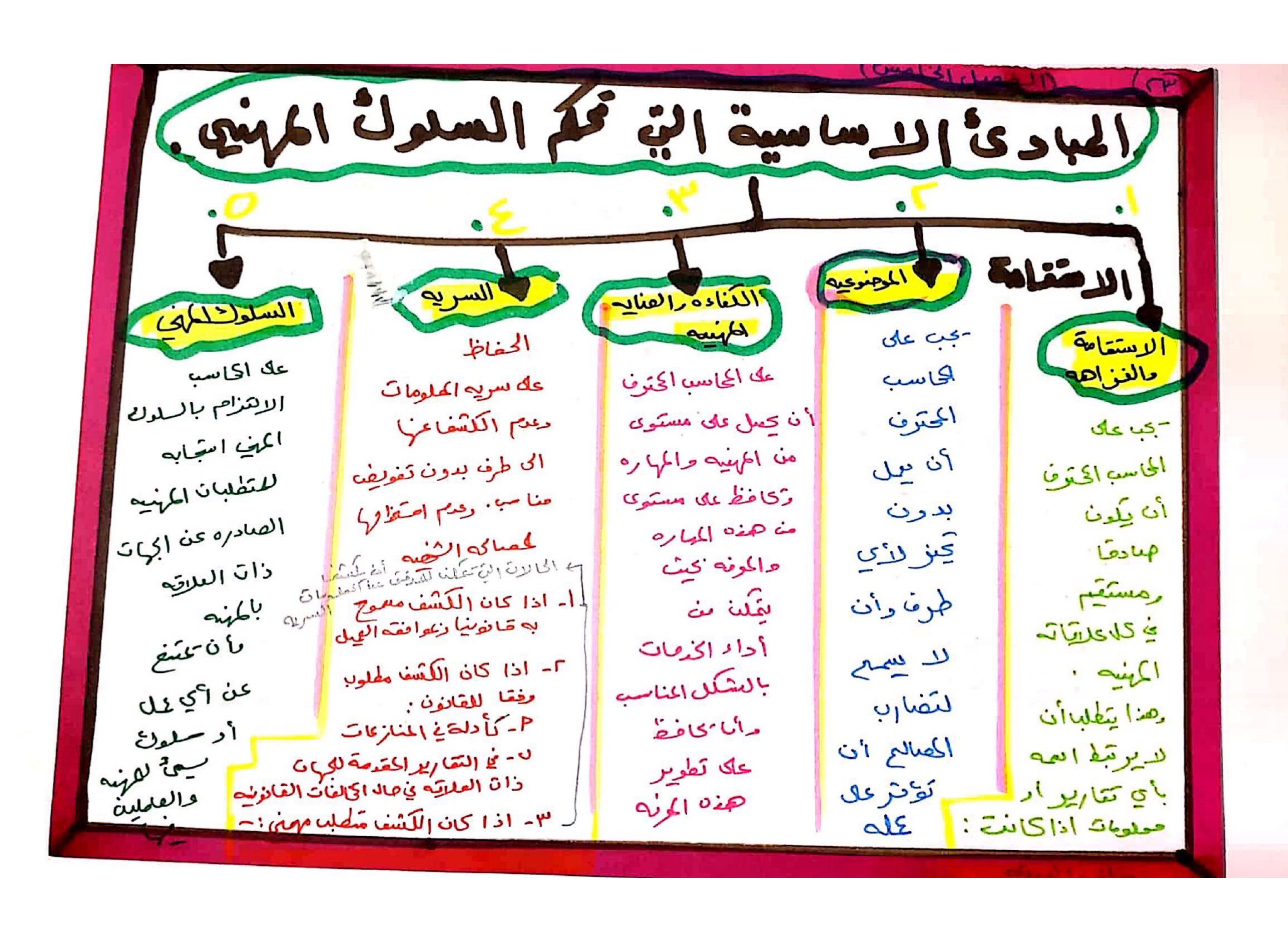
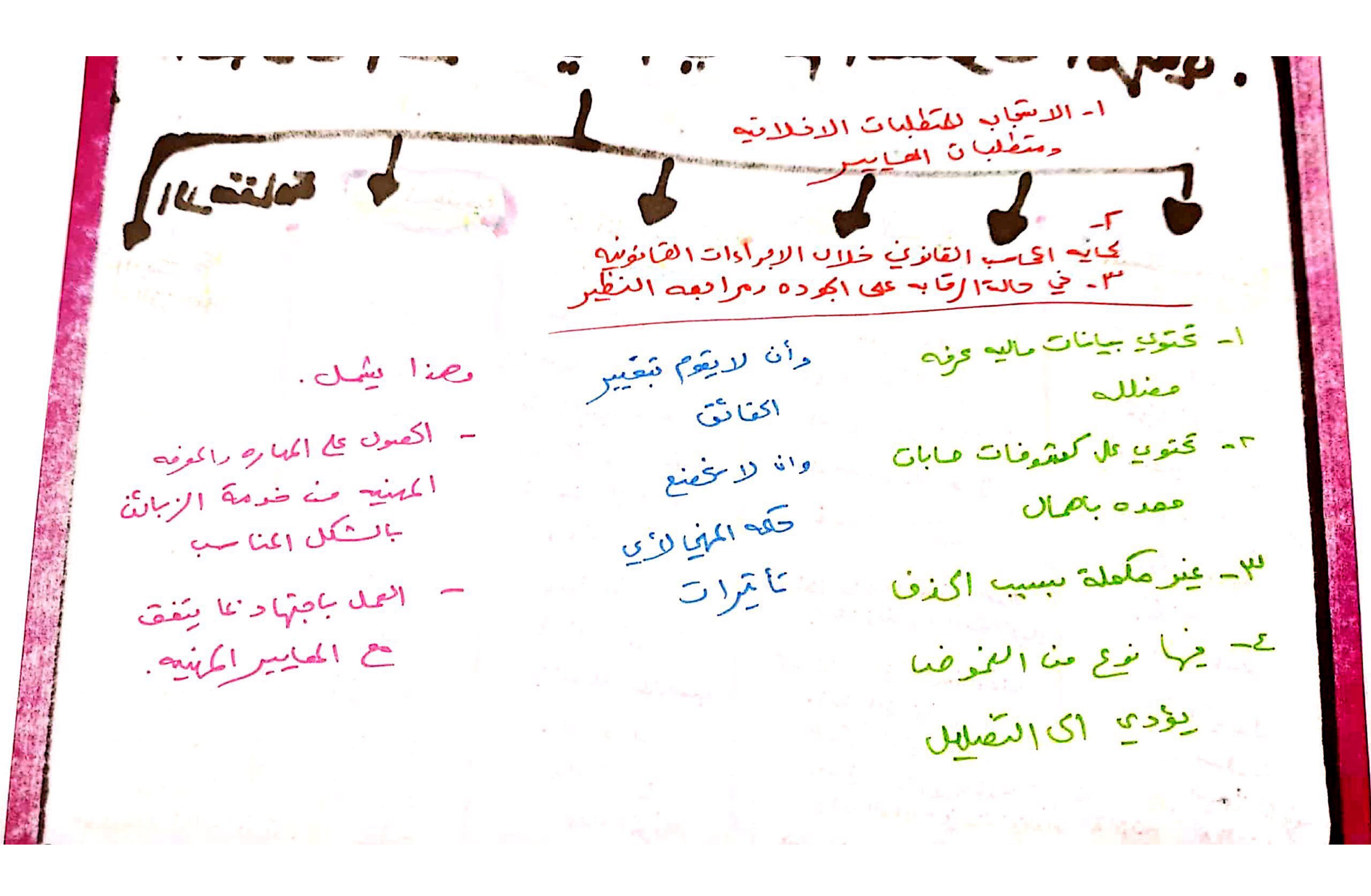
ملخص تدقيق حسابات 1

الفصل الخامس و السادس




المبادئ الاساسية التي تحكم السلوك المهني
الاستقامة
١. الاستقامة والنزاهه
-يجب على المحاسب المحترف أن يكون صادقا ومستقيم في كل علاقاته المهنيه . وهذا يتطلب أن لا يرتبط اسمه بأي تقارير او معلومات اذا كانت :
٢. الموضوعيه
-يجب على المحاسب المحترف أن يعمل بدون تحيز لأي طرف وأن لا يسمح لتضارب المصالح أن تؤثر على عمله
٣. الكفاءه والعنايه المهنيه
على المحاسب المحترف أن يحصل على مستوى من المهنيه والمهاره ويحافظ على مستوى من هذه المهاره والمعرفه بحيث يتمكن من أداء الخدمات بالشكل المناسب وأن يحافظ على تطوير هذه المعرفه
٤. السريه
الحفاظ على سريه المعلومات وعدم الكشف عنها الى طرف بدون تفويض مناسب. وعدم استغلالها لمصالحه الشخصيه
الحالات التي تمكن المدقق من الكشف عن المعلومات السريه
١- اذا كان الكشف مسموح به قانونيا وبموافقه العميل
٢- اذا كان الكشف مطلوب وفقا للقانون :
أ- كأدلة في المنازعات
ب- في التقارير المقدمة للجهات ذات العلاقه في حال المخالفات القانونيه
٣- اذا كان الكشف متطلب مهني :-
٥. السلوك المهني
على المحاسب الالتزام بالسلوك المهني استجابه للمتطلبات المهنيه الصادره عن الجهات ذات العلاقه بالمهنه وأن يمتنع عن أي عمل أو سلوك يسيء للمهنه والعاملين فيها



١- الاستجابة للمتطلبات الاخلاقية ومتطلبات المعايير
٢- حماية المحاسب القانوني خلال الاجراءات القانونية
٣- في حالة الرقابة على الجودة ومراجعة النظير
١- تحتوي بيانات مالية محرفة مضللة
٢- تحتوي على كشوفات حسابات معدة باهمال
٣- غير مكتملة بسبب الحذف
٤- فيها نوع من الغموض يؤدي الى التضليل
وأن لا يقوم بتغيير الحقائق
وان لا يخضع حكمه المهني لأي تأثيرات
وهذا يشمل.
- الحصول على المهارة والمعرفة المهنية من خدمة الزبائن بالشكل المناسب
- العمل باجتهاد بما يتفق مع المعايير المهنية.



الفصل الخامس م.(١)
٢٤
* التهديدات والحماية التي تتعلق بالمبادئ الأساسية
١.
تهديدات المصلحة الشخصية
تحدث نتيجة للمصالح المالية أو غير المالية للمحاسب المهني أو لأعضاء العائلة المباشرة أو القريبة.
الأمثلة :
١- وجود مصلحة مالية للمحاسب القانوني مع العميل سواء كانت مشتركة مع الغير أو على انفراد.
٢- اعتماد كبير في أتعاب المحاسب القانوني على أحد العملاء
٣- وجود علاقة عمل قريبة مع العميل
٤- وجود نوع من القلق حول احتمالية فقدان العميل
٥- وجود احتمال أن يصبح المحاسب القانوني عامل لدى العميل
٦- وجود أتعاب شرطية من الخدمة التأكيدية
٧- اقتراض العميل أو الاقتراض منه أو من الادارة ومجلس
٢.
تهديدات المراجعة الذاتية.
تحدث عندما يصبح هناك حاجة الى اعادة تقييم حكم سابق تم بواسطة المحاسب القانوني المسؤول عنه.
أمثلة :-
١- اكتشاف خطأ جوهري خلال عملية اعادة تقييم عمل المحاسب القانوني.
٢- التقرير عن فاعلية تشغيل الانظمة المحاسبية بعد ان كان المحاسب القانوني قد ساهم في تقييم هذه النظم.
٣- مساهمة المحاسب القانوني في اعداد بيانات أساسية استخدمت في تحضير سجلات ستكون موضع اهتمام مهمة التأكيد التي سيقوم بها المحاسب القانوني
٤- أن يكون أحد اعضاء فريق مهمة التأكيد هو أحد أعضاء الادارة أو مجلس ادارة العميل
٣.
تهديدات الدفاع أو التأييد.
تحدث عندما يؤيد المحاسب المهني موقع أو رأي بحيث تؤدي الى تهديدات لاهتمام الموضوعية عند قيام المدقق بالدفاع عن نفسه.
أمثلة
١- عمل نوع من الترويج لاسهم شركة مدرجة قام بتدقيق حساباتها.
٢- العمل كمحامٍ أو مدافع عن العميل في قضية في المحكمة أو نزاع مع طرف آخر.
٤.
تهديدات الاعتياد
تحدث بسبب العلاقات القريبة.
١- أحد أعضاء فريق المهمة له علاقة عائلية مع أحد أعضاء الادارة
٢- أحد أعضاء فريق المهمة له علاقة قريبة أو حميمة مع أحد العاملين لدى العميل الذي له تأثير مباشر وهام على الأمر موضع خدمة التأكد
٣- أحد الشركاء في شركة التدقيق عمل مدير أو عضو مجلس ادارة العميل أو كان من العاملين لدى العميل في وظيفة لها تأثير مباشر على موضوع هذه مهمة التأكد
٥.
تهديدات التخويف أو المضايقة.
تحدث عندما يتم منع المحاسب المهني عن ممارسة الموضوعية بواسطة التهديد.
أمثلة :
١- تهديد العزل من المهمة والاستبدال
٢- وجود تهديد بدعوى قضائية
٣- وجود ضغوط لتقليل العمل المهني الذي يبذله المحاسب القانوني من أجل تخفيض الاتعاب.



* التهديدات والحماية التي تتعلق بالمبادئ الأساسية

١. تهديدات المصلحة الشخصية

تحدث نتيجة للمصالح المالية أو غير المالية للمحاسب المهني أو لأعضاء العائلة المباشرة أو القريبة.

الأمثلة:

١- وجود مصلحة مالية للمحاسب القانوني مع العميل سواء كانت مشتركة مع الغير أو على انفراد.

٢- اعتماد كبير في أتعاب المحاسب القانوني على أحد العملاء

٣- وجود علاقة عمل قريبة مع العميل

٤- وجود نوع من القلق حول احتمالية فقدان العميل

٥- وجود احتمال أن يصبح المحاسب القانوني عامل لدى العميل

٦- وجود أتعاب شرطية من الخدمة التأكيدية

٧- اقتراض العميل أو الاقتراض منه أو من الادارة ومجلس الادارة

٢. تهديدات المراجعة الذاتية.

تحدث عندما يصبح هناك حاجة الى إعادة تقييم حكم سابق للحكم بواسطة المحاسب القانوني المسؤول عنه.

أمثلة:

١- اكتشاف خطأ جوهري خلال عملية اعادة تقييم عمل المحاسب القانوني.

٢- التقرير عن فاعلية تشغيل الانظمة المحاسبية بعد ان كان المحاسب القانوني قد ساهم في تقييم هذه النظم.

٣- مساهمة المحاسب القانوني في اعداد بيانات أساسية استخدمت في تحضير سجلات ستكون موضع اهتمام مهمة التأكيد التي سيقوم بها المحاسب القانوني

٤- أن يكون أحد اعضاء فريق مهمة التأكيد هو أحد أعضاء ادارة أو مجلس ادارة العميل في وقت قريب.

٣. تهديدات الدفاع أو التأييد.

تحدث عندما يؤيد المحاسب المهني موقع أو رأي بحيث تؤدي الى تهديدات لاتجاه الموضوعية عند قيام المدقق بالدفاع عن نفسه.

أمثلة

١- عمل نوع من الترويج لأسهم شركة مدرجة قام بتدقيق حساباتها.

٢- العمل كمحام أو مدافع عن العميل في قضية في المحكمة أو نزاع مع طرف آخر.

٤. تهديدات الاعتياد

تحدث بسبب العلاقات القريبة.

١- أحد أعضاء فريق المهمة له علاقة عائلية مع أحد أعضاء الادارة

٢- أحد أعضاء فريق المهمة له علاقة قريبة أو حميمة مع أحد العاملين لدى العميل الذي له تأثير مباشر وهام على الامر موضوع خدمة التأكد

٣- أحد الشركاء في شركة التدقيق عمل مدير أو عضو مجلس ادارة العميل أو كان من العاملين لدى العميل في وظيفة لها تأثير مباشر على موضوع خدمة مهمة التأكد

٥. تهديدات التخويف أو المضايقة.

تحدث عندما يتم منع المحاسب المهني من ممارسة الموضوعية بواسطة التهديد.

أمثلة:

١- تهديد العزل من المهمة والاستبدال

٢- وجود تهديد بدعوى قضائية

٣- وجود ضغوط لتقليل العمل المهني الذي يبذله المحاسب القانوني من أجل تخفيض الاتعاب.

تهديدات المراجعة

٥- ان يكون أحد اعضاء الفريق (مهمة التأكيد) متقدم أو استخدم لوقت قريب و بشكل يكون له تأثير مباشر على الامر الذي هو موضوع مهمة التأكيد

٦- تقديم خدمة للعميل لها تأثير مباشر على مهمة التأكيد التي يقوم بها المحاسب القانوني .

تهديدات الاعتياد .

٤- قبول هدية أو معاملة مميزة من العميل ما لم تكن القيمة ليست مادية أو مهمة .

٥- وجود علاقة طويلة المدى من قبل موظفي شركة التدقيق القدامى مع العميل .

قضايا مهمة تتعلق بالسلوك المهني :-

الفصل الخامس P.113

الاستقلالية .

تعني أن يقوم المدقق بعمله في جميع مراحل عملية التدقيق بكل أمانة واستقامة وموضوعية ودون تحيز لأي جهة ودون الخضوع لأي تأثيرات يمكن أن تتعارض مع الموضوعية .

(*) مبدأ الاستقلالية يركز على الناحية الفكرية ولكنها لا تكفي / لا يمكن تحققها إلا بالاستقلالية المادية

(*) بينت معايير التدقيق الدولية بأن الاستقلالية لها جانبان

١- الاستقلال الفكري / الذهني :- حالة ذهنية تسمح بإصدار نتيجة التدقيق بدون التأثر بأية مؤثرات تقلل من أهمية الحكم المهني وتؤدي الى أن يحافظ المدقق على الاستقامة والموضوعية والحذر (الشك) المهني .

٢- الاستقلال الظاهري .

يعني تجنب المدقق آية حقائق أو ظروف هامة والتي اذا علم بها طرف ثالث فانه سيستنتج بأن استقامة و موضوعية وحذر المدقق تعرضت للتهديد والانتقاص .

(*) بينت المادة (٤٢) من قانون الشركات انه المدقق ينتخب من قبل الهيئة العامة وليس من قبل الادارة وهذا يوفر قدر مناسب من الاستقلالية

(*) وأيضا أن انتخاب المدقق تحدد من قبل الهيئة العامة إلا أن السماح للهيئة العامة بتفويض مجلس الادارة تحديد الانتخاب يعرض المدقق لنوع من التهديد .

(*) الامور التي تحظر على المدقق القيام بها أو مزاولتها حتى يوفر قدر مناسب من الاستقلالية الظاهرية ويساعده في تحرير فكره من التحيز لأي من أصحاب المصالح المتضاربة :-

- ما ورد في قانون الشركات .

أ- المشاركة في تأسيس الشركة المساهمة التي يدقق حساباتها .

ب- عضوية مجلس إدارة الشركة التي يدقق حساباتها .

ج- الاشتغال بصفة دائمة في أي عمل فني أو اداري أو استشاري في الشركة التي يدقق حساباتها .

د- أن يكون شريكا لأي عضو من أعضاء مجلس ادارة الشركة التي يدقق حساباتها .

- يحظر على المدقق وموظفيه المضاربة بصورة مباشرة أو غير مباشرة في أسهم الشركة التي يدقق حساباتها .

- ما ورد في قواعد السلوك المهني الصادر عن جمعية المحاسبين القانونيين

أ- على المدقق التصرف بشكل مستقل استقلالا فعليا عن ادارته لواجباته والمحافظة على الحياد الظاهري والحقيقي لدى ابداء الرأي .

ب- الامتناع عن عرض خدمة مهنية مقابل أجر يتوقف على ما تم التوصل إليه

ج- الامتناع عن الحصول على مزايا مالية من العملاء .

المصالح المالية . الشروط التالية تتعلق بجميع خدمات التأكيد

مهم جداً !!

اذا كان أحد أعضاء فريق المهمة أو أحد أعضاء عائلته القريبين له مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات اهمية مادية مع العميل فان ذلك سيؤدي الى وجود مصالح شخصية تهدد الاستقلالية .

طرق الحماية للتخلص من التهديد :

١- التخلص من المصلحة المباشرة قبل ان يصبح هذا العضو من ضمن فريق المهمة .

٢- " " غير المباشرة كلياً أو جزئيا بحيث يصبح الجزء المتبقي غير مادي

٣- فصل العضو من فريق المهمة .

(*) اذا أصبح اعضاء فريق المهمة او أحد اعضاء عائلته القريبين له مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة ذات اهمية مادية عن طريق معين مثل الارث أو الهدية أو ناتج عليه اندماج فانه ينشأ ما يسمى المصلحة الشخصية وفي مثل هذه الحالة لا بد من الحمايات التالية: تهديد

١- التخلص من هذه المصلحة

٢- فصل العضو من فريق المهمة .

وقبل اتخاذ هذا القرار لا بد من القيام بما يلي :-

أ- مناقشة الامر مع اولئك المعنيين بالتحكم المؤسسي (لجنة التدقيق)

ب- مراجعة العمل الذي تم من قبل محاسب مهني آخر وان يقوم بالنصح المناسب .

• يجب الأخذ بعين الاعتبار فيما اذا كان هناك تهديد بسبب المصالح المالية الشخصية للافراد من خارج المهمة أو لاعضاء عائلاتهم القريبين . ← تهديد مصلحة شخصية

② المصالح المادية .

قضايا تتعلق بجميع خدمات التأكد .

اذا كان هناك تهديد بسبب المصالح الماليه الشخصيه لأفراد من خارج فريق المهمه أو لأعضاء عائلاتهم القريبين له في هذه الحاله اذا تبين أن التهديد تأثيره مادي فيمكن أخذ الحمايات التاليه بعين الاعتبار .

١- وضع سياسات تحد من احتفاظ الاشخاص بهذه المصالح .
٢- مناقشة الامر مع المسؤولين عن التحكم المؤسسي (لجنة التدقيق)
٣- الطلب من شخص آخر ليس من فريق المهمة أن يراجع العمل وان يقدم النصح المناسب .

⊛ بعض الشروط التي تتعلق بخدمات التدقيق .

١. اذا كانت شركه التدقيق لها مصلحه ماليه مباشره مع العميل فان ذلك سيؤدي الى وجود مصالح شخصيه تهدد الاستقلاليه ولذلك لابد من التخلص من هذه المصلحه من أجل القيام بمهمة التدقيق .

٢. اذا كانت شركه التدقيق لها مصلحه ماليه غير مباشره ذات اهميه ماديه مع العميل فان ذلك سيؤدي الى وجود مصالح شخصيه تهدد الاستقلاليه ولذلك لابد من التخلص من هذه المصلحه كليا أو جزئيا بحيث يصبح الجزء المتبقي غير مادي من اجل القيام بهذه المهمة .

٣. اذا كانت شركه التدقيق لها مصلحه ذات أهميه ماديه في شركه أخرى لها سيطره على شركه العميل فان ذلك سيؤدي الى وجود مصالح شخصيه تهدد الاستقلاليه ولذلك لابد من التخلص من هذه المصلحه كليا او جزئيا بحيث تصبح غير ماديه من اجل القيام بهذه المهمة .

Scanned with CamScanner

بعض الشروط التي تتعلق بالخدمات غير التأكيدية.

١- اذا كانت الشركة التي تقدم الخدمة لها مصلحة مالية مباشرة مع العميل فان ذلك سيؤدي الى وجود مصالح شخصية تهدد الاستقلالية ولذلك لابد من التخلص من هذه المصالح من اجل القيام بالمهمة

٢- اذا كانت الشركة التي تقدم الخدمة لها مصلحة مالية غير مباشرة ذات اهمية مادية مع العميل فان ذلك يؤدي الى وجود مصالح شخصية تهدد الاستقلالية ولذلك لابد من التخلص من هذه المصلحة غير المباشرة كليا أو جزئيا بحيث يصبح الجزء غير المتبقي غير مادي

٣- اذا كانت الشركة التي تقدم الخدمة لها مصلحة مالية ذات اهمية مادية في شركة اخرى لها سيطرة على شركة العميل فان ذلك سيؤدي الى وجود مصالح شخصية تهدد الاستقلالية ولذلك لا بد من التخلص من هذه المصالح كليا أو جزئيا بحيث يصبح الجزء المتبقي غير مادي وذلك من أجل القيام بهذه المهمة.

الممارسات الضريبية :

يجب على المحاسب المحترف (الممارس) أن يلتزم بالأمانة والموضوعية والنصح للعميل عند أدائه للخدمات الضريبية

ويجب أن لا يقبل ارتباط اسمه بأية بيانات اذا كانت :-

أ - تحتوي على أخطاء أو معلومات غير دقيقة او مضللة

ب - تحتوي على معلومات أعدت بإهمال وليست مبنية على معرفة حقيقية

ج - فيما حذف (غير مكتملة) مما قد يؤدي الى تضليل الجهات الضريبية .

يجب على المحاسب الممارس ما يلي :-

١- أن يرجع الى كشوف التقدير الضريبي للسنوات السابقة حيثما كان ذلك مفيد وضروري .

٢- أن يقوم بالاستفسارات اذا كانت المعلومات المقدمة اليه غير واقعية والتي قد تشير الى انها غير صحيحة أو غير كاملة .

٣- الاشارة الى مراجع وسجلات العمليات

(*) عندما يتبين للمحاسب وجود خطأ مادي أو حذف في الكشف الضريبي الخاص بالسنوات السابقة فعليه القيام بما يلي :

١. ان يبلغ العميل بذلك ويطلب منه اجراء التصحيح وابلاغ السلطات الضريبية لكنه غير مكلفا بالقيام بابلاغ السلطات الضريبية ولا يجوز له ذلك الا بعد موافقة العميل .

٢. اذا لم يقم العميل بتصحيح الخطأ فيجب على المحاسب القيام بما يلي :-

أ - ان يخبر العميل انه من غير المحتمل ان ينوب عنه فيما يتعلق بذلك الكشف او غيره من المعلومات .

ب - أن يعيد النظر في مسألة استمرار التعامل مع العميل في أي أمر آخر

قضايا مهمة تتعلق بالسلوك المهني .

الفصل الخامس P. 118

(٣)

الممارسات الضريبية :

يجب على المحاسب المحترف (الممارس) أن يلتزم بالأمانة والموضوعية والنصح للعميل عند أدائه للخدمات الضريبية ويجب أن لا يقبل ارتباط اسمه بأية بيانات اذا كانت :-

أ - تحتوي على أخطاء أو معلومات غير دقيقة او مضللة

ب - تحتوي على معلومات أعدت باجتهاد وليست مبنية على معرفة حقيقية

هـ - فيها حذف (غير مكتملة) مما قد يؤدي الى تضليل الجهات الضريبية .

يجب على المحاسب الممارس ما يلي :-

١- أن يرجع الى كشوف التقدير الضريبي للسنوات السابقة حيثما كان ذلك مفيد وضروري .

٢- أن يقوم بالاستفسارات اذا كانت المعلومات المقدمة اليه غير واقعية والتي قد تشير الى انها غير صحيحة أو غير كاملة .

٣- الاشارة الى مراجع وسجلات العمليات

* عندما يتبين للمحاسب وجود خطأ مادي أو حذف في الكشف الضريبي الخاص بالسنوات السابقة فعليه القيام بما يلي :

١. ان يبلغ العميل بذلك ويطلب منه اجراء التصحيح وابلاغ السلطات الضريبية لكنه غير مكلفا بالقيام بابلاغ السلطات الضريبية ولا يجوز له ذلك الا بعد موافقة العميل .

٢. اذا لم يقم العميل بتصحيح الخطأ فيجب على المحاسب القيام بما يلي :-

أ - ان يخبر العميل انه من غير المحتمل ان ينوب عنه فيما يتعلق بذلك الكشف او غيره من المعلومات .

ب - أن يعيد النظر في مسألة استمرار التعامل مع العميل في أي أمر آخر

قضايا مهمة تتعلق بالسلوك المهني .

٦. النشاطات عبر الحدود .

اذا قام المحاسب المهني بأداء خدمات في منطقة أخرى بعيدا عن بلده فعليه ان يراعي ما يلي :

١. عندما تكون قواعد السلوك المهني الدولية أشد صرامة من البلد الذي يقدم فيه الخدمات تقدم القواعد الدولية على غيرها.
٢. عندما تكون قواعد السلوك المهني الدولية اقل صرامة من البلد الذي يقدم فيه الخدمات تقدم تلك الخاصة بذلك البلد
٣. عندما تكون قواعد السلوك المهني الخاصة ببلده الاصلي اشد صرامة من الدولية ومن تلك الخاصة بالبلد التي تقدم فيه الخدمة فانه يقدم تلك الخاصة ببلده على غيرها.

٧. قبول العملاء وقبول مهمة معينة .

على المحاسب ان يقيم مدى امكانيه حصول تهديد للمبادئ الاساسيه للسلوك المهني واذا كان هناك تهديد يدرس امكانية توفر حماية من ذلك التهديد واذا لم يكن هناك امكانيه لمقاومة هذا التهديد فلا يقبل التعامل مع العميل.

وايضا على المحاسب ان يقيم امكانية القيام بمهمه معينه لعميل ما ومدى توافر الكفاءه للقيام بذلك واذا لم تتوافر في فريق المهمة الكفاءات التي تمكنهم من ذلك او ليس بإمكانهم الحصول على هذه الكفاءه فانه لا يتم قبول المهمة .

طرق الحماية ضد التهديدات التي قد تحول دون قبول العميل :-

١. الحصول على فهم لطبيعه عمل العميل ومدى تعقيد عملياته
٢. الحصول على معرفه بالصناعه والقضايا ذات العلاقه
٣. الحصول على خبره تتعلق بالمتطلبات التشريعيه
٤. تعيين فريق عمل يتمتع بالكفاءه المطلوبه
٥. الاستعانة بالخبراء حيثما كان ضروري
٦. الاتفاق على برنامج عمل ضمن وقت مناسب لاداء المهمة .
٧. الالتزام بمتطلبات الرقابه على الجوده .

Scanned with CamScanner

٦. النشاطات عبر الحدود.

اذا قام المحاسب المهني بأداء خدمات في منطقة أخرى بعيدا عن بلده فعليه ان يراعي ما يلي :

١. عندما تكون قواعد السلوك المهني الدولية أشد صرامة من البلد الذي يقدم فيه الخدمات تقدم القواعد الدولية على غيرها.

٢. عندما تكون قواعد السلوك المهني الدولية أقل صرامة من البلد الذي يقدم فيه الخدمات تقدم تلك الخاصة بذلك البلد

٣. عندما تكون قواعد السلوك المهني الخاصة ببلده الاصلي اشد صرامة من الدولية ومن تلك الخاصة بالبلد التي تقدم فيه الخدمة فانه يقدم تلك الخاصة ببلده على غيرها.

٧. قبول العملاء وقبول مهمة معينة.

على المحاسب ان يقيم مدى امكانية حصول تهديد للمبادئ الاساسية للسلوك المهني واذا كان هناك تهديد يدرس امكانية توفر حماية من ذلك التهديد واذا لم يكن هناك امكانية لمقاومة هذا التهديد فلا يقبل التعامل مع العميل.

وايضا على المحاسب ان يقيم امكانية القيام بمهمة معينة لعميل ما ومدى توافر الكفاءة للقيام بذلك واذا لم تتوافر في فريق المهمة الكفاءات التي تمكنهم من ذلك او ليس بإمكانهم الحصول على هذه الكفاءة فانه لا يتم قبول المهمة.

طرق الحماية ضد التهديدات التي قد تحول دون قبول العميل :-

١. الحصول على فهم لطبيعة عمل العميل ومدى تعقيد عملياته
٢. الحصول على معرفة بالصناعة والقضايا ذات العلاقة
٣. الحصول على خبرة تتعلق بالمتطلبات التشريعية
٤. تعيين فريق عمل يتمتع بالكفاءة المطلوبة
٥. الاستعانة بالخبراء حيثما كان ضروري
٦. الاتفاق على برنامج عمل ضمن وقت مناسب لاداء المهمة.
٧. الالتزام بمتطلبات الرقابة على الجودة.

٨. تغيير المدقق.

في حالة تعيين مدقق جديد عليه ان يأخذ بالاعتبار فيما اذا كان هناك اسباب قد تحول دون قبول المهمة سواء كانت اسباب مهنية او قانونية ومنها اذا كان هناك بعض الاسباب التي تؤثر على قرار المدقق وحسب متطلبات المهنة ينظر المدقق في مدى الحاجة للاتصال بالمدقق السابق.

وفي حال اتصال المدقق الجديد بالسابق فانه لا بد من الاخذ بعين الاعتبار الامور التالية

١- موافقة العميل على عملية الاتصال.

٢- المتطلبات الاخلاقية والقانونية فيما يتعلق بعملية الاتصال.

(*) يجب على المدقق السابق والمدقق الجديد ان يأخذ الموافقة - ويفضل مكتوبة - من العميل بشأن عملية الاتصال.

(*) اذا طلب من مدقق القيام بعمل مكمل لعمل المدقق الحالي او اضافة له فانه لا بد ان يدرس هذا المدقق مدى وجود تهديدات للمبادئ الاساسية ومن الحالات التي يتخذها هذا المدقق ان يقوم بالاتصال بالمدقق الحالي وابلاغه بالاعمال التي سيقوم بها.

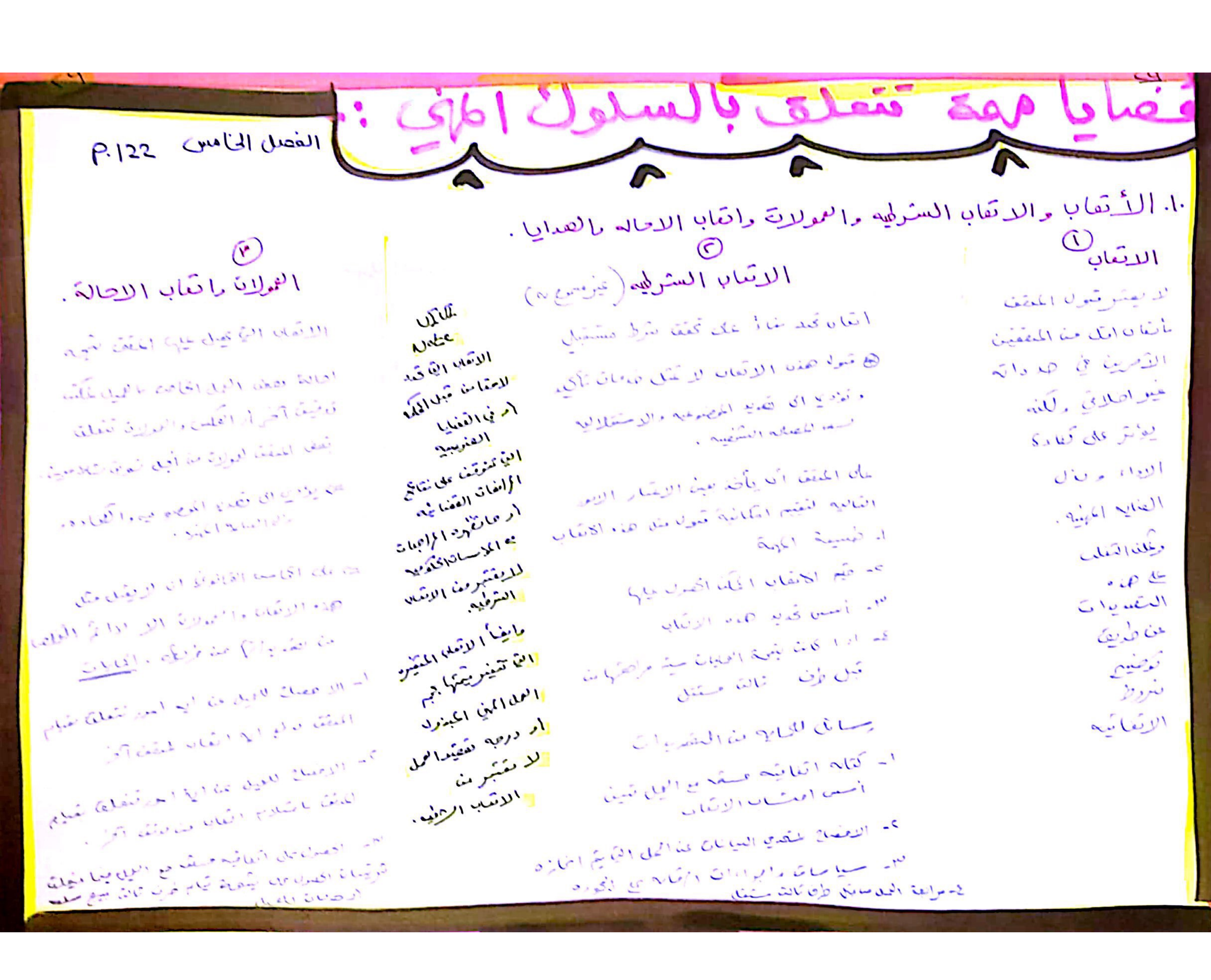
9. تضارب المصالح.

اذا تبين وجود تهديد بسبب تضارب المصالح فيقوم بما يلي :

١. اشعار العميل بوجود مصالح قد تتضارب مع مصالح العميل وأخذ موافقته من اجل العمل في هذه الظروف.

٢. اشعار كل الفئات ذات العلاقة بأن المحاسب القانوني يعمل لعدة جهات ذات مصالح متعارضة وأخذ موافقتهم للعمل.

٣. اشعار العميل بأن المحاسب القانوني لا يعمل كلياً لعميل واحد وأخذ الموافقة على ذلك.



قضايا مهمة تتعلق بالسلوك المهني :

١٠. الأتعاب والاتعاب الشرطيه والعمولات واتعاب الاحاله والهدايا.

① الاتعاب

لا يعتبر قبول المحقق لأتعاب أقل من المحققين الآخرين في حد ذاته غير اخلاقي، ولكنه يؤثر على كفاءة الاداء ومستوى العناية المهنية.

وركز الفصل على هذه التهديدات عن طريق توضيح شروط الاتفاقية

② الاتعاب الشرطيه (غير مسموح)

اتعاب تحدد بناءً على تحقق شرط مستقبلي

قبول هذه الاتعاب لا تمثل ضمانات كافية وتؤدي الى تهديد الموضوعية والاستقلالية بسبب المصلحة الشخصية.

على المحقق أن يأخذ بعين الاعتبار الامور التالية لتقييم امكانية قبول مثل هذه الاتعاب

١. طبيعة المهمة
٢- حجم الاتعاب المحتملة
٣- أسس تحديد هذه الاتعاب
٤- اذا كانت نتيجة العملية سيتم مراجعتها من قبل طرف ثالث مستقل

وسائل الحماية من التهديدات

١- كتابة اتفاقية مسبقة مع العميل تبين أسس احتساب الاتعاب
٢- الافصاح لمتخذي القرارات عن العمل الذي تم انجازه
٣- سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة
٤- مراجعة العمل من قبل طرف ثالث مستقل

ملاحظة: الاتعاب التي قد لا تعتبر شرطية الاتعاب التي تحددها المحكمة أو في القضايا الضريبية التي تتوقف على نتائج الإفادات القضائية أو ما تقرره الجهات الحكومية لا تعتبر من الاتعاب الشرطية.

وايضاً الاتعاب المتغيرة التي تتغير بتغير حجم العمل المنجز أو درجة تعقيد العمل لا تعتبر من الاتعاب الشرطية.

③ العمولات واتعاب الاحالة.

الاتعاب التي يحصل عليها المحقق نتيجة احالة بعض العمل الخاص بالعميل لمحقق آخر أو العكس، والعمولات تتعلق ببيع المحقق المنتجات من أجل ... وهي تؤدي الى تهديد الموضوعية والكفاءة والعناية المهنية.

يجب على المحاسب القانوني ان لا يقبل مثل هذه الاتعاب والعمولات الا اذا تم العمل من خلال ضمانات مناسبة من ذلك، الضمانات:

١- الافصاح للعميل عن اي اتعاب تتعلق بقيام المحقق بدفع اتعاب لمحقق آخر
٢- الافصاح للعميل عن اي اتعاب تتعلق بقيام المحقق باستلام اتعاب من محقق آخر.
٣- الحصول على اتفاقية مسبقة مع العميل فيما يخص ترتيبات الحصول على عمولة قيام طرف ثالث ببيع سلع او خدمات للعميل



١٠. الأتعاب والأتعاب الشرطية والعمولات وأتعاب الإحالة والهدايا .

① الأتعاب

لا يعتبر قبول المدقق أتعاب أقل من المدققين الآخرين في حد ذاته غير أخلاقي ولكنه يؤثر على كفاءة الأداء ونزاهة العناية المهنية .

ويمكن التغلب على هذه التهديدات عن طريق توضيح شروط الاتفاقية

② الأتعاب الشرطية (غير مسموح)

أتعاب تحدد بناءً على تحقق شرط مستقبلي

⊖ قبول هذه الأتعاب لا تمثل ضمانات تأكيد وتؤدي الى تهديد الموضوعية والاستقلالية بسبب المصلحة الشخصية .

على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار الأمور التالية لتقييم امكانية قبول مثل هذه الأتعاب

١. طبيعة المهمة

٢- قيم الأتعاب الممكن الحصول عليها

٣- أسس تحديد هذه الأتعاب

٤- اذا كانت نتيجة العمليات سيتم مراجعتها من قبل طرف ثالث مستقل

وسائل للحماية من التهديدات

١- كتابة اتفاقية مسبقة مع العميل تبين أسس احتساب الأتعاب

٢- الافصاح لمستخدمي البيانات عن العمل الذي تم انجازه

٣- سياسات وإجراءات الرقابة على الجودة

٤- مراجعة العمل من قبل طرف ثالث مستقل

ملاحظة Note

الاتعاب التي تحدد بالاحتساب من قبل المحكمة أو في القضايا الضريبية التي تترتب على نتائج الإجراءات القضائية أو ما تقرره الإجراءات مع المؤسسات الحكومية لا يعتبر من الاتعاب الشرطية.

وايضاً الاتعاب المتغيرة التي تتغير قيمتها بحجم العمل المهني المبذول أو درجة تعقيد العمل لا تعتبر من الاتعاب الشرطية.

③ العمولات وأتعاب الإحالة .

الاتعاب التي يحصل عليها المدقق نتيجة احالة بعض العمل الخاص بالعميل لمكتب تدقيق آخر أو العكس والعمولات تتعلق بقبض المدقق لعمولة من أجل تسويق سلع معينة .

=> يؤدي الى تهديد الموضوعية والكفاءة ونزاهة العناية المهنية .

=> على المحاسب القانوني ان لا يقبل مثل هذه الاتعاب والعمولات الا اذا تم التخلص من تهديداتها من خلال الحمايات

١- الافصاح للعميل عن اية امور تتعلق بقيام المدقق بدفع الاتعاب لمدقق آخر

٢- الافصاح للعميل عن اية امور تتعلق بقيام المدقق باستلام اتعاب من مدقق آخر .

٣- الحصول على اتفاقية مسبقة مع العميل فيما يتعلق بترتيبات الحصول على عمولة قيام طرف ثالث ببيع سلع الرضا للعميل

④ الهدايا والضيافة

اذا تبين ان تأثير قبول الهدية على المتطلبات المهنية سيكون مادي وهام فانه يجب ان لا يقبل ذلك.

11. حماية او الاحتفاظ بالأصول.

على المدقق ان لا يقبل ذلك الا اذا كان القانون يسمح به وفي هذه الحالة على المدقق ان يقوم بما يلي :-

1- الاحتفاظ بهذه الاصول بشكل مستقل ومنفصل عن اصوله الخاصة أو اصول شركته.

2- استخدام هذه الاصول فقط في الاغراض المحددة لذلك

3- ان يكون على استعداد في اي وقت للمحاسبة عن هذه الاصول وما يتعلق بها من ارباح او غير ذلك

4- الالتزام بالمتطلبات القانونية فيما يتعلق بالاحتفاظ بهذه الاصول والمحاسبة عنها.

* خطوات عملية التدقيق :- *

١. الخطوة الاولى : قبول مهمة التدقيق وما قبلها (ما قبل التخطيط)

٢. الخطوة الثانية : التخطيط لعملية التدقيق .

٣. " الثالثة : تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الاساسية للعمليات .

٤. الخطوة الرابعة : تنفيذ اجراءات المراجعة التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة .

٥. الخطوة الخامسة : اكمال عملية التدقيق .

الخطوة الأولى : قبول مهمة التدقيق وما قبلها (ما قبل التخطيط) .

يجب على المدقق قبل اتخاذ القرار بالتدقيق لحسابات شركة معينة او الاستمرار مع عميل أن يقوم : بالحصول على درجة معقولة من الفهم لطبيعة عمل المشروع والصناعة التي ينتمي اليها ، ان يجمع المعلومات المناسبة التي تساعده في اتخاذ هذا القرار .

1) قبول العملاء والاستمرار معهم .

في حالة كون **العميل جديد** ⇐ يقوم الشريك المسؤول بتقييم وضع المنشأة في السوق من ناحية سمعتها وقدرتها التنافسية وقدرة الشركة على الاستمرار .

⇐ ويقوم بتقييم علاقة الادارة مع المدقق السابق لمعرفة مدى قدرة المدقق على الحفاظ على استقلاليته .

العملاء القدامى ⇐ يتم تقييم امكانية الاستمرار معهم حيث يتم تقييم العلاقة معهم في الفترة او الفترات السابقة و بالأخص مدى وجود تضارب بينهم ومدى ممارسة العميل لضغوطات على المدقق للتأثير على رأيه أو منعه من الحصول على الادلة .

⇐ وجود بعض الاتعاب المتأخرة قد تجعل المدقق يمتنع عن الاستمرار مع العميل لفترة جديدة .

⇐ وجود دعوى قضائية مقامة من قبل العميل ضد المدقق ⇐ يهدد استقلالية المدقق وكذلك تخضع لضغوطات

الاعتبارات التي يأخذها المدقق بعين الاعتبار لاتخاذ قرار القبول/الاستمرار مع العميل :

1. مدى استقامة المالكين والمديرين الاساسيين للشركة والذين لديهم مسؤولية التحكم المؤسسي .
2. فيما اذا كان الفريق المكلف بالمهمة يتمتع بالكفاءة التي تمكنه من القيام بالمهمة ولديه الوقت والموارد .
3. فيما اذا كان بامكان شركة التدقيق وفريق المهمة الالتزام بالمتطلبات الاخلاقية ، ومنها الاستقلالية .

٣- التفاهم مع العميل على شروط الاتفاقيه.

بعد جمع المعلومات السابقة واتخاذ قرار قبول مهمة التدقيق الجديده او الاستمرار مع العميل القديم يقوم المدقق والعميل تحديد شروط الاتفاقيه واعداد رسالة الارتباط / كتاب التكليف

رسالة الارتباط / كتاب التكليف : عقد موقع من قبل الطرفين والذي يبين شروط الاتفاقيه وتحدد طبيعة مهمة التدقيق ومسؤوليات المدقق والا[...]

* من مصلحة المدقق والعميل ان يتم تحديد وتوضيح شروط الاتفاقيه في عقد التكليف من اجل تحديد المسؤوليات وازالة اي لبس قد ينشأ خلال عملية التدقيق.
* قبل كتابة عقد التكليف التدقيق على المدقق ان يتأكد ان اطار الابلاغ المالي المطبق مقبول لغايات اعداد البيانات المالية ذات الغرض العا[...]

واذا تبين انه الاطار غير مقبول فان المدقق يقبل المهمة فقط اذا تم الافصاح عن هذه العيوب او ان الادارة وافقت على استخدام اطار آخر.

** محتويات رسالة الارتباط.

١- هدف ونطاق عملية التدقيق
٢- مسؤولية الادارة عن البيانات المالية
٣- اطار الابلاغ المالي المطبق.
٤- شكل التقرير.
٥- الاشارة الى مخاطر احتمال عدم تمكن المدقق من اكتشاف تحريفات مادية في البيانات المالية.
٦- الاشارة الى ضرورة تمكين المدقق من الحصول على / الاطلاع على كافة السجلات والمستندات والمعلومات.
٧- ترتيبات التخطيط لعملية التدقيق.
٨- توقعه باستلام كتب تثبت معلومات العميل الشفوية التي حصل اثناء التدقيق.
٩- الطلب من العميل تأكيد البنود الخاصة برسالة الارتباط وذلك باقرار بتسلم الكتاب والموافقة عليه
١٠- وصف للكتب او تقارير اخرى يتوقع ان يصدرها المدقق
١١- اساس احتساب الاتعاب
١٢- ترتيبات مشاركة المدققين الاخرين والخبراء في بعض اوجه التدقيق
١٣- ترتيبات مشاركة مدققين داخليين وخبراء في بعض اوجه التدقيق.
١٤- ترتيبات لاشراك مدققين داخليين وموظفي العميل
١٥- الترتيبات مع المدقق السابق في حالة التدقيق الجديد
١٦- اي اتفاقيات اخرى بين المدقق والعميل.

* تدقيق الاقسام.

عندما يكون المدقق (مدقق الشركة الام) هو ايضا مدقق شركة تابعة أو فرع أو قسم فان عليه أن ينظر في العوامل التي قد تؤدي الى ارسال كتاب منفصل يتعلق بهذا القسم وهذه العوامل

١. من الذي يعين مدقق الحسابات لهذا القسم
٢. ما اذا كان سيصدر تقرير منفصل لذلك القسم.
٣. المتطلبات القانونية
٤. مدى العمل الذي قام به المدققون الآخرون
٥. نسبة ملكية الشركة الام للقسم
٦. درجة استقلالية ادارة القسم.

* استمرار عملية التكليف لأكثر من فترة.

هي العوامل التي تجعل المدقق يقرر ارسال رسالة ارتباط جديدة

١- تغييرات في الشروط او شروط خاصة جديدة
٢- المتطلبات القانونية
٣- التغيير في اطار الابلاغ المالي المطبق
٤- تغيير مهم في حجم الشركة وطبيعة اعمالها.
٥- تغيرات في ادارة الشركة وملكيتها
٦- اساءة فهم العميل هدف التدقيق ونطاقه.

قبول التغيير في مهمة التدقيق.

← في حالة رغبة العميل تغيير مهمة التكليف الى مهمة اخرى تزود بمستوى اقل من التأكيد فان على المدقق يأخذ بعين الاعتبار اي متطلبات او تأثيرات تعاقدية أو قانونية مثل اتعاب قرار الموافقة أو الرفض

(*) الامور التي يمكن ان تؤدي الى طلب العميل تغيير المهمة.

① امور لا تحمل المدقق يوافق على قبول التغيير في المهمة التي كلف بها وتشمل وجود قيود على عملية التدقيق سواء كانت في نطاق التدقيق او استقلالية المدقق وسواء كانت قيود ناتجة عن الظروف أو ضغوط من الادارة او في حالة عدم توافر المعلومات والحصول على الادلة الكافية أو في حالة وجود ما يشير الى التلاعب والغش في حالة عدم موافقة العميل وعدم السماح له بالاستمرار بالمهمة الاصلية فانه على المدقق الانسحاب واعلام الاطراف ذات العلاقة (مجلس الادارة المساهمين)

② امور تجعل ان تحمل المدقق يوافق على طلب التغيير وتشمل التغيير في الظروف التي تؤثر على مدى الحاجة الى خدمة التدقيق او الخدمة التي كلف بها سابقا او وجود سوء فهم يتعلق بطبيعة وحدود المهمة التي كلف بها المدقق قبل طلب التغيير.

← في حالة موافقة المدقق على طلب التغيير فانه ينبغي ان يأخذ بعين الاعتبار المتطلبات القانونية التي قد تؤثر في العقد.

← لا بد من الاشارة الى انه في حالة تغيير شروط الارتباط يكون من الضروري توقيع شروط الارتباط الجديدة


٣٣
P. 139
الفصل السادس
الفصل السادس : تخطيط و توثيق عملية التدقيق .
خطوات عملية التدقيق .
الخطوة الثانية : التخطيط لعملية التدقيق .
مكونات / عناصر عملية التخطيط .
١
الحصول على درجه معقوله من الفهم لطبيعة عمل المشروع والصناعه التي ينتمي اليها والعمليات القانونيه للعميل
١- القيام بزيارة ميدانيه لمنشأه العميل من اجل الحصول على درجه من الفهم للعمليات التشغيليه واجراء المقابلات مع الموظفين
٢- تحديد الاطراف ذات العلاقه التي يتعامل معها العميل ويكون هناك تأثير مادي لاحد الطرفين على الاخر .
٣- الحصول على معلومات عن العمليات والتعاقدات والالتزامات القانونيه للعميل ويتم الحصول عليها من خلال مراجعة النظام الاساسي وعقد التأسيس ومحاضر الاجتماع
٤- الحصول على معلومات عن نظام الرقابه الداخليه ونظام المحاسبي .
٢
القيام باجراءات المراجعه التحليليه الاوليه
وهي عملية فحص المعلومات الموجوده في حسابات وسجلات المنشأه ومقارنتها مع المعلومات الاخرى و البيانات الداخليه والخارجيه بهدف الخروج براي حول مدى توافق هذه المعلومات مع ما هو معروف من هذه المنشأه ونشاطاتها .
القاعدة الرئيسية في هذه المرحلة .
٣
تحديد المستويات الاوليه للماديه وتقدير مخاطر التدقيق
الماديه هي مقدار الحذف او الانحراف في البيانات الماليه والذي في ضوء الظروف المحيطه يجعل من الممكن تغيير القرار المتخذ من قبل مستخدم البيانات الماليه عند حدوث هذا الحذف او الانحراف .
٤
دراسة وفهم نظام الرقابه الداخليه للعميل وتقييم مخاطر الرقابه
من أجل الحصول على قدر مناسب من الفهم الكافي الذي يساعد المدقق لرسم خطة التدقيق بشكل مناسب .
* انها عمليه دراسة نشاط المنشأه والرقابه الداخليه ذات العلاقه بالبيانات الماليه من اجل تحديد وتقييم مخاطر وجود تحريفات ماديه في البيانات الماليه سواء كانت ناتجه عن الغش او الخطأ .
ومن اجل تصميم طبيعة حجم وتوقيت اختبارات التدقيق .
٥
تصميم خطة التدقيق العامه وبرنامج التدقيق التفصيلي .
لا يشمل توضيح الاجراءات التفصيليه التي تتعلق بكل هدف من اهداف التدقيق حيث يحدد المدقق بين الانتباه وطبيعة الاجراءات التي سيقوم بها وعدد القيام بها والتوقيت المناسب للقيام بكل اجراء .
* يتم تصميم البرنامج مع استراتيجية التدقيق التي يتبناها المدقق والتي تحوي اختبارات متوازنه تتعلق بالرقابه الداخليه .

خطوات عملية التدقيق ← الخطوه الثانيه ← التخطيط لعملية التدقيق ← المكون / العنصر الثالث ← تحديد المستويات الاوليه للماديه :-

١ * الماديه من ناحيه كميه :-

* يعتبر تحديد الماديه في مرحلة التخطيط تحديد أولي قابل للتغيير مع التقدم في انجاز عملية التدقيق .
* نعتبر الغايه من تحديد المستوى الاولي ← المساعده في التخطيط لجمع الادلة التي تتعلق باهداف التدقيق المختلفه حيث ان كلما زاد مستوى الماديه يقل حجم الاختبارات التي سيقوم بها المدقق .
* الماديه مفهوم نسبي فحجم الانحراف يمكن ان يكون مادي لشركه صغيره بينما يمكن ان نعتبر نفس المبلغ غير مادي لشركه كبيره .

٢ * الماديه من ناحيه نوعيه

* تعتبر الانحرافات المقصوده اكبر اهميه من غير المقصوده اذا تساوت القيم .
* و تعتبر المخالفات التي ترتكبها الادارة بصدد الغش او التضليل ذات اهميه نسبيه بغض النظر عن قيمتها .

٣ * تأثير مستوى الماديه على تقرير المدقق

* اذا كانت الانحرافات المكتشفه ليست ذات اهميه نسبيه فانها لا تؤثر على رأي المدقق ⟸ تقرير نظيف .
* اذا كانت الانحرافات مهمة نسبياً (ماديه) و لكنها غير جوهريه أي انها لا تؤثر على كافة او معظم عناصر القوائم الماليه وبالتالي لا تؤدي الى جعل القوائم الماليه بصورة تامه مضلله فان المدقق يعطي تقرير متحفظ وهذا يعني ان القوائم الماليه تعطي صوره حقيقه وعادله باستثناء أمر معين يتطلب التحفظ .
* اذا كانت الانحرافات مهمة نسبياً (ماديه) وجوهريه اي انها تؤثر على كافة او معظم عناصر القوائم الماليه على القوائم الماليه وبالتالي تؤدي الى جعل القوائم الماليه بصورة عامه مضلله فان المدقق يعطي تقرير مخالف واذا كان هناك قيود على نطاق التدقيق واثرها المحتمل منتشراً فانه يمتنع عن ابداء الرأي .

٤. **مخاطر التدقيق** :- احتمال احتواء القوائم المالية المدققة على خطأ أو تحريف مادي ولم يكتشف أو احتمال خروج المدقق بنتيجة غير مناسب .

الخطر : احتمال الحصول على نتيجة سيئة أو خسارة أو غير ذلك بسبب عدم التأكد .

(ك) المنهجية السابقة التي كان يعتمدها المدقق لتقليل المخاطر (مدخل أو طريقة الحجم) وطريقة التدقيق في هذه المنهجية من الأسفل إلى الأعلى
هذه المنهجية مبنية على أساس فحص وتقييم الرقابة الداخلية وتشكيل رأي حول جودة نظام المحاسبة وبالأخص حول اكتمال الحركات
وبالتالي تحديد نطاق الاختبارات الجوهرية . (غير معتمد في الوقت الحالي).

٥. **مكونات مخاطر التدقيق** .

مخاطر التدقيق المقبولة او الممكن تحملها (AAR) :- المخاطر الناتجة عن احتمال وجود خطأ او تحريف مادي في القوائم المالية وعدم تمكن المدقق من اكتشاف ذلك بالرغم من بذله العناية المهنية المعقولة أو هي المخاطر المقبولة لدى المدقق بأن يقوم باستنتاج نتيجة غير سليمة بعد الانتهاء من اجراءات التدقيق .

P. 146

المخاطر المتوارثة او المتأصلة Inherent risk (IR) :- المخاطر الناشئة عن احتمال وجود انحراف مادي في بند معين او نشاط معين أو مجموعة من الانحرافات في بنود معينة بحيث لو جمعت مع بعضها تصبح مادية في ظل عدم وجود رقابة داخلية او بافتراض عدم وجود رقابة داخلية

مخاطر الرقابة :- Control risk :- المخاطر الناتجة عن احتمال عدم تمكن انظمة الرقابة الداخلية من منع او اكتشاف الاخطاء والتحريفات المادية او هي المخاطر الناشئة عن احتمال وجود انحراف مادي في بند معين او نشاط معين او مجموعة من الانحرافات في بنود معينة بحيث لو جمعت مع بعضها تصبح مادية وعدم تمكن نظام الرقابة الداخلية من منعها او اكتشافها .

مخاطر الاكتشاف المخططة (DR) planned detection risk :- المخاطر الناتجة عن احتمال عدم تمكن الاختبارات الجوهرية من اكتشاف الانحرافات المادية او المخاطر الناشئة عن احتمال وجود انحراف مادي في بند معين او نشاط معين او مجموعة من الانحرافات في بنود معينة بحيث لو جمعت مع بعضها تصبح مادية وعدم تمكن المدقق من اكتشافها خلال الاجراءات التحليلية او الاختبارات التفصيلية .

مخاطر العينات (SR) :- المخاطر الناتجة عن احتمال خروج المدقق بنتيجة من العينة تختلف عن النتائج الممكن الخروج بها فيما لو تم تدقيق المجتمع كاملاً .

المخاطر غير المتعلقة بالعينات (NSR) :- وهي المخاطر الناتجة عن احتمال الخروج بنتيجة غير صحيحة لكن ليس مرتبطة بعملية المعاينة انما مرتبطة بقدرات وكفاءة المدقق في اختيار الاجراءات وتقويم نتائجها . مثلا خروج المدقق برأي غير سليم عن احد البنود نتيجة عدم تمكن المدقق من اجراء الاختبا

- مخاطر التدقيق المقبولة = المخاطر المتأصلة × مخاطر الرقابة × مخاطر الاكتشاف المخطط

PDR × CR × IR = AAR

- عوامل تحديد مخاطر التدقيق المقبولة.

١- درجة اعتماد المستخدمين الخارجيين على القوائم المالية.

عندما يتوقع المدقق اعتماد المستخدمين الخارجيين اهتمام كبير للقوائم المالية للعميل فانه من الملائم ان تكون مخاطر التدقيق المقبولة منخفضة.

٢- احتمالية مواجهة العميل لصعوبات مالية بعد اصدار القوائم المالية.

٣- تقييم نزاهة واستقامة الادارة.

اذا كانت نزاهة العميل مشكوك فيها فان المدقق قد يقوم بتقييم المخاطر بشكل منخفض وكذلك العكس.

مخاطر الاكتشاف المخطط = المخاطر المقبولة / (مخاطر الرقابة × المخاطر المتأصلة).

- كلما زادت مخاطر التدقيق المقبولة كلما زادت مخاطر الاكتشاف المخطط او المقبولة.
- كلما زادت المخاطر المتأصلة ومخاطر الرقابة تقل مخاطر الاكتشاف المقبولة وبالتالي تزداد نسبة التأكد التي ينبغي الحصول عليها من الاختبارات التفصيلية.

اذا فرضنا ان مخاطر التدقيق المقبولة ٥٪ والمخاطر المتأصلة ٤٪ (لنفترض منشأة مستقرة) ومخاطر الرقابة ٣٠٪ (نظام رقابة متين) باستخدام المعادلة تكون مخاطر الاكتشاف ٤٢٪ ويعني الخطر الناتج عن عدم تمكن الاختبارات التفصيلية واجراءات المراجعة التحليلية من اكتشاف الالتزامات المادية وبالتالي فان نسبة التأكد التي يجب ان يحصل عليها المدقق ٥٨٪ وكلما كانت نسبة التأكد المطلوبة مرتفعة كلما كانت الاختبارات التفصيلية المطلوبة كبيرة وهذا يعني ان حجم العينة يزداد.

- اذا فرضنا ان الاخطار المتأصلة ١٠٠٪ وذلك لكون المنشأة جديدة والصناعة تتطلب مستوى عالٍ من التكنولوجيا وان خطر الرقابة ١٠٠٪ اي نظام الرقابة ضعيف وصالح للتلاعب معه تواطؤ الادارة فان مخاطر الاكتشاف تصبح ٧٪ وبالتالي تصبح نسبة التأكد التي ينبغي الحصول عليها من الاختبارات التفصيلية ٩٣٪ وهذا يعني الحاجة الى اختبارات تفصيلية اكبر وحجم عينة اكبر.

اذا فرضنا ان خطر التدقيق المقبول ٣٪ وخطر الرقابة ٧٠٪ والاخطار المتأصلة ١٠٠٪ فان خطر الاكتشاف ٣٪ وبالتالي نسبة التأكد المطلوبة ٩٧٪ وتكون حجم العينة المطلوبة اكبر.

- من الامثلة الثلاث تبين ان كلما زاد ثقة المدقق بالانظمة الداخلية (الرقابة) وكلما تمكن من الحصول على معلومات من مصادر اخرى مثل الصناعة وبيئة المنشاة ومن خلال اجراءات المراجعة التحليلية فان الحاجة الى الاختبارات التفصيلية تقل والعكس كذلك.

العلاقة بين المادية ومخاطر التدقيق .

- اذا قام المدقق بتحديد مستوى المادية بشكل مرتفع فان هذا يعني ان مخاطر التدقيق ستكون منخفضة لذلك فان حجم الادلة التي يحتاج اليها المدقق ينخفض
- اذا قام بتحديد مستوى المادية بشكل منخفض فان مخاطر التدقيق تزداد وبالتالي يحتاج المدقق الى حجم اكبر من الادلة لتخفيض المخاطر.

المدقق يهتم بالمادية على مستوى البيانات المالية ككل وعلى مستوى اصناف العمليات وارصدة الحسابات والافصاح وذلك للاسباب التالية :-

1- تحديد المادية يخدم المدقق في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات التدقيق ومن أجل تقييم تأثير التحريفات .

2- يوجد علاقة عكسيه بين مخاطر التدقيق والماديه . مثال اذا قرر المدقق بعد عملية التخطيط ان مستوى المادية اقل مما قدره في عملية التخطيط فان مخاطر التدقيق تزداد وبالتالي فان المدقق سيعوض عن ذلك عن طريق :-

3- تقليل مخاطر التحريفات المادية الذي تم تقييمه اذا كان ذلك ممكن وذلك عن طريق اختبارات رقابة اضافيه .

4- تقليل مخاطر الاكتشاف عن طريق تعديل طبيعة ووقت ومدى الاختبارات الجوهرية المخططة .

خطوات عملية التدقيق :

الخطوة الثالثة :- تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الاساسية للعمليات .

يبدأ المدقق في هذه المرحلة بتنفيذ ما تم تحديده في برنامج التدقيق من اختبارات تهدف الى التحقق من مدى مناسبة تقييم الرقابة الداخلية وفاعلية تشغيل الرقابة حيث يقوم بالاستفسار من موظفي العميل وفحص الوثائق والتقارير وملاحظة بعض الانشطة وإعادة التشغيل لبعض انشطة العميل .

اما بالنسبة للاختبارات الاساسية للعمليات فهي تهدف الى التحقق من مدى وجود تحريفات في القيم النقدية لهذه العمليات بشكل ادق تهدف الى التحقق من الاهداف الخمسة الخاصة بالعمليات والتي تشمل التحقق من الحدوث والاكتمال والدقة والتصنيف والقطع الفاصل.

الخطوة الرابعة : تنفيذ اجراءات المراجعة التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة والعرض والافصاح .

الاختبارات التفصيلية تعني قيام المدقق باختبارات خاصة بأرصدة الحسابات النهائية في دفتر الاستاذ وبقائمة الدخل والميزانية علماً بأن التركيز يكون على حسابات الميزانية ويقوم المدقق بالاختبارات التفصيلية للارصدة من أجل التحقق من الوجود والاكتمال والحقوق والالتزامات والتقييم والتوزيع .

ويقوم المدقق ايضا بالاجراءات التحليلية وتعني تحليل العلاقات بين بنود القوائم المالية وغير المالية لنفس الفترة ومقارنتها مع المعلومات المالية وغير المالية لفترات اخرى من اجل تحديد مدى التجانس بين المعلومات واية فروقات او تذبذبات او علاقات غير متوقعة وبالتالي الخروج بنتيجة عن هذه الاختبارات .

في هذه المرحلة يقوم المدقق باختبارات خاصة بالعرض والافصاح للتحقق من الحدوث والاكتمال والتصنيف والقابلية للفهم والدقة والتقويم .

الخطوة الخامسة : استكمال عملية التدقيق واصدار التقرير والاتصال بلجنة التدقيق.

تشمل هذه الخطوة القيام بالامور التالية :

القيام بالاختبارات الخاصة بالالتزامات المحتملة (الطارئة)

هي التزامات يتوقع ان تقع ديونا مضافة على المنشأة مستقبلا ويمكن ان تنشأ هذه الالتزامات اذا توافرت الامور التالية :-

١- احتمال ان يكون هناك ضمان مستقبلي لطرف معين نتيجة حدث معين لم تتبين نتائجه بعد او نتيجة تلف مستقبلي في اصل معين تم بيعه لطرف آخر

٢- وجود عدم تأكد حول قيمة المدفوعات او التلف.

٣- النتيجة النهائية لتحديد القيمة الفعلية للالتزام تتحدد بناء على حدث او احداث مستقبلية

تدقيق الاحداث اللاحقة.

هي الاحداث التي تقع بعد نهاية السنة المالية للمنشأة وحتى تاريخ التقرير.

وهذه الاحداث اما تكون (أ)١ احداث توفر مزيد من الادلة عن ظروف كانت موجودة بتاريخ الميزانية

(ب)٢ احداث تشير الى ظروف طرأت بعد تاريخ الميزانية وهي ذات علاقة بالبيانات المالية وبالتالي فهي اما تتطلب تعديل البيانات المالية او الافصاح عنها.

تجميع الادلة بشكل النهائي وتقييمها

- بالاضافة الى الادلة التي تم جمعها خلال مراحل التدقيق السابقة فان المدقق في المرحلة النهائية يقوم بتجميع ادلة اضافية تتعلق بالبيانات المالية ككل وهذه الادلة تشمل القيام بالاجراءات التحليلية النهائية وتقييم الاستمرارية والحصول على رسالة التمثيل والتحقق من انسجام المعلومات التي يحتويها التقرير السنوي مع القوائم المالية ومن ثم القيام بما يلي :-

١- اعداد التقرير بشكله النهائي واصداره

٢- الاتصال مع لجنة التدقيق ومع الادارة لابلاغهم عن الامور التي يراها المدقق ضرورية.

تنظيم مكتب التدقيق/توثيق عملية التدقيق.

(١) تنظيم مكتب التدقيق.

P.153

(٢) توثيق عملية التدقيق.

← يعني تسجيل كل ما يتعلق بالتدقيق من اجراءات وادلة ونتائج ويتم التوثيق بأي شكل يمكن ان تحقق ذلك (ورقي، الكتروني او اي وسيلة) ويمكن ان يطلق على التوثيق "اوراق العمل"

← هي السجلات والملفات التي يحتفظ بها المدقق ويوثق فيها جميع المعلومات التي حصل عليها منذ بداية الاتصال بالعميل وخلال عملية التدقيق مثل اجراءات التدقيق والاختبارات التي قام بها وتشمل المعلومات التي يحصل عليها من المنشأة مباشرة او من خارج المنشأة او التي يقوم بإعدادها شخصياً.

⊛ اهداف الاحتفاظ بأوراق العمل :-

١- تمكين فريق التدقيق من التخطيط لعملية التدقيق وتنفيذها.
٢- تمكين الفريق من الاشراف على اعمال التدقيق المختلفة
٣- تعتبر اوراق العمل دليل على العمل المنجز واثبات لما قام به المدقق وبالتالي يمكن الرجوع اليها للحكم على جودة التدقيق.
٤- تعتبر الاساس لتكوين الرأي النهائي للمدقق.
٥- تعتبر سجل لأعمال التدقيق التي يمكن الاستفادة منها مستقبلا
٦- تمكين المدقق من القيام بعمليات مراجعة الجودة ومراجعة النظير.

⊛ ملكية وسرية أوراق العمل.

على المدقق الحفاظ على سرية المعلومات التي حصل عليها وان لا يقوم باطلاع الآخرين عليها الا في الحالات التي يسمح بها القانون وتشمل :- ١- الموافقة الخاصة من العميل لتقديم هذه المعلومات لجهة معينة
٢- للدفاع عن النفس في المحكمة
٣- للشهادة بناء على طلب من القضاء.
٤- في حالة الطلب من قبل لجان الرقابة على الجودة

* شكل ومحتوى التوثيق:

على المدقق أن يقوم بتوثيق عملية التدقيق بشكل يمكن من المفصل على المدقق (الخبير) أي شخص الذي ليس له علاقة سابقة بعملية التدقيق أن يفهم ما يلي :-

1- طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق.
2- النتائج التي تم الحصول عليها من إجراءات وأدلة التدقيق
3- القضايا الهامة التي ظهرت خلال عملية التدقيق والنتائج التي تم التوصل إليها.

* العوامل التي تؤثر في شكل ومحتوى أوراق العمل (التوثيق).

1- طبيعة إجراءات التدقيق التي يتم إنجازها
2- مخاطر التحريفات المادية التي تم تحديدها.
3- مدى الحكم المهني المستخدم في أعمال التدقيق وتقييم نتائجها.
4- أهمية أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها.
5- طبيعة ومدى الاستثناءات التي تم تحديدها.
6- مدى الحاجة لتوثيق نتيجة معينة أو الأسس التي تم الاعتماد عليها للوصول لهذه النتيجة

* أنواع أوراق العمل.

1- الملف الدائم. يحتوي على جميع المعلومات التي تتصف بالاستمرارية والمعلومات التي تتعلق بالسنوات السابقة مثل:

- عقد التأسيس والنظام الأساسي للشركة، عنوان الشركة وطبيعة نشاطها.
- معلومات عن نظام الرقابة الداخلية
- النظام المحاسبي للشركة
- دليل الحسابات ودليل الإجراءات والهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة وللمنشأة ككل.
- المعلومات الخاصة بالأسهم والسندات والتعاقدات
- ملخص بالمبادئ المحاسبية المستخدمة
- القوائم المالية الخاصة بالسنوات السابقة
- موازين المراجعة والكشوفات الخاصة بالسنوات السابقة
- رسائل الارتباط ورسائل التمثيل والتقارير المستلمة والمرسلة
- خطط وبرامج التدقيق
- تقارير المدقق للسنوات السابقة

الفصل السادس P.157

أنواع أوراق العمل ← الملف الدائم
← الملف الجاري .

الملف الجاري :- يحتوي على المعلومات الخاصه بالسنه الحاليه

- رسالة الارتباط للسنه الحاليه
- خطة وبرنامج التدقيق للسنه الحاليه
- القوائم الماليه الخاصه بالسنه الحاليه سواء كانت مرحليه او نهائيه
- موازين المراجعه والكشوفات الخاصه بالسنه الحاليه .
- المعلومات الخاصه بجميع الاختبارات التي قام بها المدقق بما في ذلك الاستفسارات والمراسلات .
- الكشوفات الخاصه بالاصول والالتزامات .

(*) على المدقق ان يقوم بالتجميع النهائي لملف التدقيق خلال فتره مناسبه وتعتبر الفتره المناسبه وفقا لمعيار التدقيق (٥٠٠) فتره لا تتجاوز ٦٠ يوم من تاريخ التقرير .

عملية التجميع عمليه اداريه لا تتطلب اجراءات تدقيق جديده او الخروج بنتائج جديده وخلال هذه العمليه يمكن ان يقوم المدقق بالتخلص مما لا يراه مناسب من الاوراق .

لكنا بعد الانتهاء من عملية التجميع لا يجوز ان يقوم المدقق بحذف اي من محتويات الملف الا بعد انتهاء فترة الاحتفاظ الضروريه بالملف

فترة الاحتفاظ بالملف عادة تحددها الشركة وفقاً لمتطلبات القوانين وعادة يجب ان لا تقل عن ٥ سنوات اعتباراً من تاريخ تقرير المدقق او تاريخ تقرير المدقق عن المجموعة اذا كان لاحقاً لهذا التاريخ .

* اذا ظهرت بعض الظروف الاستثنائية بعد تاريخ التقرير والتي تتطلب القيام باجراءات تدقيق جديدة او تعديل نتيجة التدقيق (مثل اكتشاف بعض الحقائق) فان المدقق يقوم بتوثيق ما يلي :

١- الظروف المستجدة

٢- الاجراءات الجديدة التي تم القيام بها والادلة التي تم جمعها والنتائج التي تم التوصل اليها

٣- متى تم القيام بهذه التعديلات ومن قام بها ومن قام بمراجعتها.